

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 19 de mayo de 2026

Sala 3.^a

R.G. 9130/2022

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Sucesión de empresa. Se prohíben las derivaciones de responsabilidad "per saltum". La responsabilidad solidaria por sucesión de actividad del art. 42.1.c) LGT exige la existencia de una sucesión directa e inmediata entre el deudor principal y el responsable declarado, rechazando la posibilidad de realizar derivaciones de responsabilidad "per saltum" cuando existe un sucesor intermedio que ha continuado efectivamente la actividad empresarial. En el caso analizado, la Administración declaró responsable a una entidad por las deudas tributarias de otra al considerar que había sucedido su actividad, pese a que el propio expediente acreditaba que una tercera sociedad había asumido previamente el negocio, explotándolo durante un período relevante antes de ser sucedida por la entidad finalmente declarada responsable. Tras examinar el régimen jurídico de la sucesión de actividad y la doctrina administrativa existente, el TEAC recuerda que la apreciación de este tipo de responsabilidad exige una valoración conjunta de las circunstancias concurrentes y una prueba suficiente de la continuidad empresarial, basada en elementos como la transmisión de trabajadores, clientes, activos o medios materiales. No obstante, subraya que cuando existe una cadena de sucesiones reales no es posible omitir a un sucesor efectivo para derivar directamente las deudas al siguiente, ya que ello rompe el nexo de continuidad exigido por la ley, limita las garantías de defensa del responsable y vulnera la seguridad jurídica. En consecuencia, concluye que la derivación directa efectuada por la Administración carece de cobertura legal.

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución estimatoria de la reclamación seguida con nº 03-08837-2018, de fecha 28/06/2022.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 09/08/2022 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto por la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) el día 09/08/2022 contra la resolución estimatoria de la reclamación con nº 03-08837-2018, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de la Comunidad Valenciana en fecha 28/06/2022.

SEGUNDO.- De los antecedentes obrantes en el expediente, resultan acreditados los siguientes hechos:

1. En la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Valencia (Delegación de Alicante) se seguía procedimiento administrativo de apremio respecto de la entidad **TW**, S.L. (en adelante, también "la Sociedad"), por diversas deudas y sanciones tributarias no satisfechas a su vencimiento, en cuyo curso se emitieron las correspondientes providencias de apremio y se iniciaron las actuaciones ejecutivas oportunas encaminadas a obtener el ingreso. Entre las deudas apremiadas se encontraban las deudas con clave de liquidación nº A036...90, A036...39, A036...40, A036...50, A036...61, A036...76, A0360116306001672 y A036...83, todas ellas con origen en diversas liquidaciones practicadas a la Sociedad por la Administración de Alicante (Oficina de Gestión Tributaria) en relación con el Impuesto sobre el Valor añadido (IVA) de los ejercicios 2012 (2T a 4T), 2013 (1T a 4T) y 2014 (1T a 3T).
2. En fecha 31/05/2018, la Dependencia Regional de Recaudación competente notificó a la entidad **QZ**, S.L., ahora **XZ**, S.L. (en adelante, también "**XZ**"), el inicio de un expediente administrativo de derivación de responsabilidad dirigido a determinar su posible condición de responsable solidaria de las deudas tributarias pendientes de la Sociedad anteriormente referidas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 42.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT). Puesto de manifiesto el expediente y presentadas las correspondientes alegaciones, el 21/09/2018 se notificó a **XZ** acuerdo de derivación de responsabilidad de fecha 11/09/2018, por el que se la declaraba responsable solidaria de las referidas deudas, ascendiendo el alcance de la responsabilidad a 253.422,87 euros.

En el acuerdo de declaración de responsabilidad, el órgano de recaudación considera concurrente un supuesto de sucesión *de facto* en la actividad empresarial, justificándolo sobre la base de una serie de circunstancias indiciarias. Así, a juicio de la Dependencia Regional se cumplían los requisitos para derivar responsabilidad solidaria a **XZ** por las deudas de la Sociedad, al amparo del artículo 42.1.c) de la LGT, en

Síguenos en...

atención a los hechos recogidos en el Acuerdo dictado (páginas 9 y siguientes; la negrita y el subrayado son añadidos):

"TW S.L. ha sido sucedida/sustituida en el tiempo por las empresas que funcionan con las marcas/logos "... "..."

Las visitas realizadas a los domicilios de las mismas; a sus portales de internet; así como el examen de facturas emitidas a sus clientes, y otra información y documentación, ha permitido verificar y comprobar:

-que detrás de la marca/logo "... " se encuentran las mercantiles **QR. S.L.** (después con la denominación de **QR. S.L.**), **XZ S.L.** (antes con la denominación de **QZ S.L.**), y **QL. S.L.**

-y que detrás de la marca/logo "...", se encuentran las mercantiles **TY S.L.** y **TP. S.L.**, y antes **TW S.L.**

Se trata de empresas de seguridad que prestan diferentes servicios que en unos casos se catalogan de servicios auxiliares de información y control en los accesos a instalaciones fundamentalmente, y, en otros, de vigilancia y seguridad de las propias instalaciones y protección de sus bienes.

Los servicios auxiliares de "... **QL** se facturan por **QR S.L.** (**QR S.L.**), y después de la baja de la misma, por **XZ S.L.** (**QZ S.L.**); mientras que los servicios de vigilancia, seguridad, y protección, se facturan por **QL S.L.**; pero se trata, como hemos indicado, de la misma empresa, pues todas estas mercantiles tienen el mismo domicilio, el mismo logo/marca que figura en sus facturas, uniformes, vehículos, etc., el mismo correo electrónico, el mismo teléfono, la misma página web, etc. (...)

Las pruebas de que la mercantil deudora/obligado al pago **TW S.L.** ha resultado sucedida/sustituida en el tiempo por las citadas empresas/mercantiles son las siguientes:

1º.-Detrás de la gestión y dirección de las mercantiles se encuentran las mismas personas (familia).

TW S.L., tiene por administrador único a D. **AXY**, y por apoderado y socio mayoritario (96%) a su hijo D. **Cxp**.

Y D. **AXY** es también socio único (100%) y administrador único de **QR S.L.** (después con la denominación de **QR S.L.**), pero está mercantil desde su constitución tuvo por socio mayoritario (96%) y también por administrador único (y después apoderado) a su hijo D. **Dxl**.

D. **Dxl**, es el administrador único de **QL S.L.** y también el administrador único de **QZ S.L.** (ahora **XZ S.L.**). D. **Dxl** y su hermano D. **Exl** ostentan el 100% del capital social de ambas mercantiles (el 50% cada uno). (...)

2º.-Las mercantiles coinciden en el objeto social y actividad económica que antes tuvo la mercantil deudora/obligado al pago TW S.L., habiendo sido dadas de ALTA el mismo año en que fue dada de BAJA la deudora/obligado al pago.

Según el Registro Mercantil, y el IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS I.A.E., las mercantiles se desenvuelven en el ámbito de los servicios integrales a edificios e instalaciones y actividades de seguridad privada, que contemplan, entre otras tareas, y fundamentalmente, la relativa a "Las tareas de recepción, comprobación de visitantes y orientación de los mismos, así como el control de entradas, documentos o carnés, en cualquier clase de edificios o inmuebles", siendo que en el IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS I.A.E., todas las mercantiles aparecen bajo el GRUPO/EPÍGRAFE 849.

Las mercantiles se dieron de ALTA en el IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS I.A.E., en el 2014, que es el mismo año de BAJA de la mercantil deudora/obligado al pago **TW S.L.**, y si bien **XZ S.L.** (**QZ S.L.**) se dio de ALTA en el 2015, la misma enlaza con el 2014, pues esta mercantil recogió los trabajadores de **QR S.L.** (**QR S.L.**), que se dio de BAJA en el 2015 después de haberse dado de ALTA también en el 2014 (...) todas las mercantiles se dieron de ALTA en sus cuentas de cotización de la SEGURIDAD SOCIAL en el 2014, que es el mismo año de BAJA cotización de la mercantil deudora/obligado al pago **TW S.L.**, si bien y como se ha indicado- **XZ S.L.** (**QZ S.L.**) lo hace en el 2015 enlazando con el 2014 vía **QR S.L.** (**QR S.L.**) (...).

3º.-Domicilios de la mercantil deudora/obligado al pago TW S.L. y de las otras mercantiles.

El domicilio social de la mercantil deudora/obligada al pago **TW S.L.**, desde su misma constitución en el 2007, y siempre que la mercantil tuvo actividad, fue en la calle ..., si bien el 04/02/2015, y cuando la misma ya había sido dada de BAJA el 31/10/2014, fue cambiado a (...)

(...) **TW S.L.** y **QR S.L.** (**QR S.L.**), han compartido siempre el mismo domicilio, si bien **QR. S.L.** (**QR S.L.**) se constituyó en el 2014, e incluso lo han cambiado al mismo tiempo (...). El domicilio social de **XZ S.L.** (**QZ S.L.**) fue también, y desde su misma constitución en el 2014, en la calle ..., y fue cambiado el mismo día que las dos anteriores a ... (...)

4º.-Vehículos de la mercantil deudora/obligado al pago TW S.L. y de las otras mercantiles.

"(...) entre las mercantiles también ha habido otros movimientos de vehículos, como los que se citan a continuación: -OPEL ZAFIRA MATRICULA ... transferido de **TP S.L.** a **QR S.L.** (el 17/04/2014); de **QR S.L.** a **QL S.L.** (el 19/12/2014); y de **QL S.L.** a **XZ S.L.** (el 10/09/2015). (...)"

5º.-Los trabajadores(as) de la mercantil deudora/obligado al pago TW S.L., pasaron a las otras mercantiles, una vez la misma fue dada de BAJA.

Síguenos en...



(...) Los trabajadores de la mercantil deudora/obligado al pago **TW S.L.**, cuando la misma fue dada de BAJA en el 2014, fueron traspasados a **QR S.L.** (37 trabajadores), **QL S.L.** (5 trabajadores), **TY S.L.** (8 trabajadores), y **TP S.L.** (13 trabajadores); y a su vez, y cuando **QR S.L.** fue dada de BAJA en el 2015, los trabajadores de **QR S.L.**, que antes habían sido de **TW S.L.**, fueron traspasados a **XZ S.L.** (27 trabajadores).

6º.- Las mercantiles sucesoras tienen clientes que antes fueron de la mercantil deudora/obligado al pago TW S.L.

Según el 347, casi todos los clientes de **TW S.L.** pasaron a ser clientes de la empresa **QR**.

El examen de las facturas emitidas por dichas empresas/mercantiles, a diferentes clientes, ha permitido verificar y comprobar en lo que a las empresas **QR** respecta, lo siguiente:

(...) **QR S.L.** (**QR S.L.**) sucedió a **TW S.L.** en la prestación de los mismos servicios (...) En el 2015 aparece **XZ S.L.** (antes **QZ S.L.**), sucediendo a **QR S.L.** (**QR S.L.**), que a su vez venía de suceder a **TW S.L.** (...) por la prestación de los mismos servicios auxiliares, y con facturas con el mismo logo ("...") (de **QL**) que **QR S.L.** (**QR S.L.**).

Y 7º.- Operaciones financieras de la mercantil deudora/obligado al pago TW S.L. y sucesoras, y otras compraventas de vehículos.

"Según el REGISTRO UNICO NOTARIAL (RUN) Dña **Btl** cónyuge de D. **AXY**, y madre de D. **Dxl**, aparece como fiadora o avalista de diferentes operaciones financieras de **TW S.L.**, y posteriormente (y después del cese de la mercantil) vuelve a aparecer como fiadora o avalista en distintas operaciones financieras de las mercantiles sucesoras de la misma: **QR S.L.** (ahora con la denominación de **QR S.L.**), **QZ S.L.** (ahora con la denominación de **XZ S.L.**), **QL S.L.**, y **TP S.L.** (...)"

TERCERO.- Disconforme con el acuerdo de declaración de responsabilidad, en fecha 20/10/2018, **XZ** interpuso recurso de reposición (ref. 2018GR...3A) ante el órgano de recaudación, alegando, en síntesis, lo siguiente:

- (i) prescripción del derecho de la Administración para declarar la responsabilidad;
- (ii) falta de motivación del acuerdo derivativo e indefensión, al derivar liquidaciones firmes inatacables, y la
- (iii) inexistencia de motivos suficientes para la declaración de responsabilidad solidaria.

Con fecha 24/10/2018, el órgano de recaudación dictó resolución desestimatoria, que fue notificada el día 25/10/2018, rechazando las alegaciones formuladas y reproduciendo de forma literal la contestación que ya se dio en el acuerdo derivativo a las alegaciones esgrimidas por la declarada responsable.

CUARTO.- Frente al acuerdo desestimatorio, **XZ** interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAR de la Comunidad Valenciana el 23/11/2018 (seguida con nº 03-08837-2018). En su escrito, se opuso al acuerdo de responsabilidad reiterando las alegaciones que ya fueron formuladas ante la Administración. El reclamante insistió, en particular, en la falta de concurrencia de los presupuestos legalmente exigidos para derivarle responsabilidad ex artículo 42.1.c) de la LGT, refutando de forma motivada cada uno de los indicios aportados por la Administración para justificar la presunta sucesión empresarial. Denunciaba, además, la posible vulneración del derecho de protección de datos por parte de la Administración, al haberse facilitado el mismo expediente administrativo a todas las mercantiles implicadas.

El TEAR dictó resolución estimatoria de fecha 28/06/2022, donde acogió la pretensión de **XZ** y anuló el acuerdo de derivación impugnado, al no entender concurrentes en el presente caso los presupuestos de hecho habilitantes de la responsabilidad solidaria del artículo 42.1.c) de la LGT.

En concreto, el Tribunal de instancia consideró que se había producido una derivación de responsabilidad "per saltum", trasladándose las deudas de la Sociedad a **XZ** sin tener en cuenta la sucesión intermedia en la entidad **QR, S.L.** (en adelante, también **"QR"**). Así, tras exponer la normativa aplicable y reproducir el contenido del acuerdo de derivación, el TEAR se pronunció en los siguientes términos (el subrayado es nuestro):

"(...) en el caso que nos ocupa, la Administración establece que se trata de una "sucesión de facto" reconocida por reiterada jurisprudencia del TEAC (23/10/03 9/10/03 ó 25/09/03) o de la Audiencia Nacional (17/07/01, 16/10/01...) consistente en que un empresario/entidad aparentemente cesa en su actividad (**TW SL**), pero la realidad es que la continua bajo una apariencia distinta (**QR SL**, **XZ SL**, **QL SL** **TY** y **TP SL** empleando buena parte de los elementos personales y materiales del anterior. (...)

(...) la oficina gestora pone de manifiesto en su acuerdo una serie de hechos, refrendados documentalmente, que, en su conjunto, permiten inferir que la sucesión de parte de la actividad económica de **TW SL**, se produce e la figura de la reclamante, aunque no exista un acto expreso de transmisión de la titularidad de la empresa sucesora (...)

SEXTO.- Expuestos los datos anteriores en los que la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT funda la sucesión de actividad, a juicio de este Tribunal, no existe el presupuesto de hecho previsto en el artículo 42.1.c) de la LGT, ya que no es posible hacer una derivación "per saltum", situación que se ha dado en el presente caso. Se han derivado las deudas del deudor principal, **TW SL**, a **XZ SL**, sin tener en cuenta a **QR SL**.

*Dicho esto, no se ha producido por tanto una sucesión en la actividad como defiende la Administración entre el deudor principal y la mercantil **XZ SL**, por cuanto y como establece el artículo 42.1.c) de la LGT, se fija el alcance de la responsabilidad en relación a las obligaciones tributarias contraídas del "anterior titular y derivadas de su ejercicio"; y el anterior titular en el ejercicio de la actividad de la reclamante, no lo es el deudor principal, **TW SL**, sino la mercantil **QR SL**. A mayor abundamiento, de haber solicitado la reclamante certificación detallada de las deudas, sanciones y responsabilidades tributarias derivadas de su ejercicio, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42.1.c) de la LGT y a efectos de limitar su responsabilidad, esta certificación se hubiera dictado en relación a la mercantil **QR SL**, y teniendo en cuenta que, no consta, que se haya declarado a esta mercantil, con carácter previo a la presente derivación, responsable ya sea solidaria o subsidiaria, de las deudas y sanciones del deudor principal, esta certificación no hubiera contenido las deudas y sanciones derivadas de la actividad de **TW SL**.*

En conclusión, esta Sala considera que, no concurriendo los presupuestos de hecho exigidos por el artículo 42.1.c) de la LGT, no procede más que estimar la presente reclamación, sin entrar a examinar el resto de alegaciones planteadas por la interesada frente al acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria aquí impugnado".

QUINTO.- Frente a la anterior resolución, notificada a la AEAT el 10/07/2022, la Directora del Departamento de Recaudación interpuso el 09/08/2022 el presente recurso de alzada ordinario, oponiéndose a la resolución del TEAR por estimarla infundada.

En el escrito de recurso, la Directora recurrente señala lo siguiente:

(i) En primer lugar, defiende la aplicabilidad del mecanismo de la derivación "*per saltum*" en esquemas de sucesión aparente, en los que es frecuente que se replique reiteradamente la conducta abusiva y existan distintos eslabones en una cadena de sucesiones. Para respaldar esta postura, se citan resoluciones de este TEAC y sentencias confirmatorias de la Audiencia Nacional, referidas a la responsabilidad regulada en el anterior artículo 72 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (LGT de 1963), antecedente legislativo de la actual responsabilidad del artículo 42.1.c) de la LGT.

(ii) Seguidamente, la Directora se ocupa de deslindar conceptualmente la denominada sucesión *de facto* o aparente, con apoyo en distintas resoluciones administrativas y judiciales, para acabar concluyendo que, en estos supuestos (en los que, afirma textualmente, "*todo es ficción y superchería*"), no hay problema alguno para sostener una sucesión "*per saltum*", en tanto "*no habrá habido ni atisbo de sucesión, sin importar cuantas sucesiones aparentes se hayan urdido*".

(iii) Por último, critica la referencia al certificado de deudas del artículo 175.2 de la LGT que realiza el Tribunal de instancia, en la medida en que dicho certificado no se solicitó por la Sociedad, ni respecto de la deudora principal ni respecto de la sucesora inmediata, por lo que se trata de meras elucubraciones. Aclara, en cualquier caso, que el simulador o abusador carece de derecho a solicitar certificado alguno de deudas, dada la ausencia de buena fe en su actuación.

SEXTO.- Notificada la puesta de manifiesto del expediente a **XZ**, no consta que compareciera y presentara escrito alguno de alegaciones para oponerse a las presentadas por la Directora del Departamento de Recaudación en su recurso de alzada.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La conformidad o no a Derecho de la resolución impugnada.

TERCERO.- A fin de dar debida respuesta a las alegaciones planteadas, resulta preciso dilucidar la adecuación o no a Derecho del acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria y, por tanto, la procedencia o no de la decisión anulatoria adoptada por el Tribunal de instancia.

En este caso, como se ha expuesto detalladamente en los antecedentes de hecho, la Dependencia Regional de Recaudación competente declaró a la entidad **XZ**, S.L. responsable solidaria del pago de determinadas deudas y sanciones tributarias a cargo de **TW**, S.L., por considerar concurrente el supuesto de responsabilidad por sucesión en la actividad establecido en el artículo 42.1.c) de la LGT.

El Tribunal Regional, sin embargo, no consideró aplicable este supuesto de responsabilidad, al entender que no se había producido una sucesión directa en el ejercicio de la actividad económica entre la deudora principal y la declarada responsable, en tanto la Administración derivó responsabilidad a esta última prescindiendo del eslabón intermedio constituido por **QR**, S.L., entidad que, junto a otras mercantiles,

asumió de forma efectiva la actividad de la deudora principal tras su cese, siendo posteriormente sucedida por la declarada responsable en el desarrollo de su negocio.

Frente a la resolución del TEAR, el Departamento recurrente defiende la posibilidad de realizar una derivación "per saltum" en este tipo de supuestos de sucesión aparente, considerándolo compatible con la literalidad y con la interpretación doctrinal y jurisprudencial del artículo 42.1.c) de la LGT.

Conviene profundizar, por tanto, en este supuesto de responsabilidad solidaria.

CUARTO.- Al respecto, el referido artículo 42.1.c) de la LGT dispone lo siguiente:

"1. Serán responsables solidarios de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades: () c) Las que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar. Cuando resulte de aplicación lo previsto en el apartado 2 del artículo 175 de esta ley, la responsabilidad establecida en este párrafo se limitará de acuerdo con lo dispuesto en dicho artículo. Cuando no se haya solicitado dicho certificado, la responsabilidad alcanzará también a las sanciones impuestas o que puedan imponerse.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a los adquirentes de elementos aislados, salvo que dichas adquisiciones, realizadas por una o varias personas o entidades, permitan la continuación de la explotación o actividad.

La responsabilidad a que se refiere el primer párrafo de esta letra no será aplicable a los supuestos de sucesión por causa de muerte, que se regirán por lo establecido en el artículo 39 de esta ley.

Lo dispuesto en el primer párrafo de esta letra no será aplicable a los adquirentes de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado cuando la adquisición tenga lugar en un procedimiento concursal.

En orden a concretar lo que ha de entenderse por sucesión "por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas", tanto la doctrina administrativa como la judicial ha venido manteniendo que la responsabilidad en este tipo de supuestos puede originarse por tres causas distintas:

- La primera es la transmisión pura y simple de la titularidad de la empresa "por cualquier concepto", lo que supone una auténtica sucesión jurídica.
- La segunda es la sucesión que puede llamarse "de facto", y consiste en que una empresa cesa aparentemente en su actividad, pero la continúa en realidad bajo una apariencia distinta, utilizando buena parte de los elementos personales y materiales de la anterior y amparándose en la aparente falta de título jurídico de transmisión para eludir la asunción de responsabilidades tributarias imputables a la desaparecida.
- La tercera forma se produce cuando una empresa adquiere elementos aislados de la sociedad deudora y, gracias a ello, aun sin transmisión jurídica de la titularidad, puede proseguir la explotación o actividad de la empresa desaparecida.

En tales casos de sucesión en la actividad empresarial debe existir un nexo o relación entre las personas o entidades que, sin solución de continuidad, realicen la explotación económica. No obstante, ese nexo no ha de consistir necesariamente en un negocio jurídico único por el cual se asuman las deudas y se transmitan los activos, sino que nada obsta para que la sucesión en la explotación se realice mediante diversos negocios jurídicos que tengan como objeto la cesión o transmisión de aquellos elementos esenciales de cara a la continuidad en la explotación económica o, incluso, de un solo negocio que tenga como resultado la adquisición de un elemento aislado si así se consigue la requerida continuidad por ser este el esencialmente constitutivo de la explotación. Puede suceder también que en algunas ocasiones la transmisión sea meramente fáctica, lo que obliga a dilucidar si, habiéndose constatado una situación en la que una persona, física o jurídica, continúa en la realización de una actividad económica o explotación ejercida previamente por otra, esta se realiza a través de la misma empresa, entendida como organización de medios de toda índole, siendo exigible en tales casos la aportación de pruebas que demuestren cabalmente que los elementos materiales e inmateriales que sustentan el ejercicio de la actividad económica han pasado de un sujeto (el obligado tributario principal) a otro sin mediar entre ellos un negocio jurídico expresamente encaminado a tal finalidad.

Como es de suponer, en estos casos en que no surge a la luz o no hay un único y global negocio jurídico traslativo, la cuestión de la existencia de sucesión o no en la actividad de empresa es altamente casuística y no resulta en ningún caso fácil de discernir, hallándose frecuentemente sometida a la diferente apreciación de las partes y no pudiendo acudir a criterios excesivamente generales.

La actividad probatoria del órgano que declara la responsabilidad es esencial y debe ser valorada conforme a las reglas generales sobre valoración de la prueba pues, siendo factores de muy diversa índole los que pueden llevar a la convicción del hecho sucesorio en ausencia de título jurídico, se hace preciso apreciar cada caso concreto acudiendo a la realidad económica subyacente y ponderar la existencia o no de sucesión a la luz de las circunstancias concurrentes y los elementos típicos de la actividad; ponderación

en la que debe actuarse restrictivamente, sin atender a meros indicios o circunstancias aisladas que pudieran inducir a sospechas no sustentadas en hechos y pruebas consistentes, claramente insuficientes para exigir a un sujeto las deudas y responsabilidades tributarias en que haya incurrido otro por mucho que existan elementos de conexión entre ambos.

Por tanto, aun siendo admisible la prueba indiciaria y de presunciones, resulta exigible a la Administración Tributaria una valoración del conjunto de circunstancias concurrentes y la prueba de unos elementos objetivos suficientes a partir de los cuales pueda presumirse razonablemente la existencia de una sucesión de la actividad empresarial, debiendo el responsable desvirtuar, no individualmente cada uno de los indicios, sino la conclusión del conjunto de todos ellos.

QUINTO.- Como decimos, la existencia o inexistencia de sucesión es una "*cuestión de hecho*" que requiere una individualización concreta en cada caso, por lo que habrá de acudir para su determinación a los datos obrantes en el expediente.

Pues bien, los elementos que posibilitan la acreditación de existencia de sucesión fáctica no constituyen un número cerrado. Por el contrario, son todos aquellos que permitan llegar al convencimiento objetivo, tras su valoración conjunta, de hallarse ante un mero cambio aparente de sujeto económico. A título ejemplificativo, pueden citarse los siguientes:

1. Identidad, al menos parcial, de la actividad real.
2. Utilización de los mismos inmuebles, activos y otros medios materiales de producción.
3. Coincidencia, total o parcial, de clientes, proveedores y trabajadores.
4. Vinculación entre ambos sujetos.
5. Correlación de actividades; lo que significa que la actividad del sucesor debe realmente tomar auge cuando decae la del sucedido.

En el presente caso, fueron varios los indicios en los que se basó la Administración para considerar concurrente un supuesto de sucesión de hecho entre la entidad **TW**, S.L. y **XZ**, tal y como ha quedado expuesto en los antecedentes de hecho de la presente resolución, a los que nos remitimos, a fin de evitar reiteraciones.

No obstante, a la vista de tales pruebas o hechos indiciarios, lo que se infiere más bien, y así se afirma explícitamente por la propia Administración, es la **existencia de una sucesión plural en favor de varias entidades mercantiles (en concreto, las sociedades QR, S.L., QL, S.L., TY, S.L. y TP, S.L.) que, tras el cese de la entidad TW, S.L. en el año 2014, pasaron a prestar análogos servicios a los suministrados por la deudora principal** (servicios auxiliares de información y control de acceso a instalaciones, así como servicios de vigilancia, seguridad y protección).

En efecto, las pruebas obrantes en el expediente permiten acreditar con cierto grado de suficiencia que **se produjo una sucesión o continuidad en el ejercicio de la actividad empresarial de la Sociedad por parte de las referidas entidades**, a las que se transfirieron los elementos necesarios (factores materiales y recursos humanos) para proseguir con la operativa antes desempeñada por la deudora principal, compartiendo todas un objeto económico similar y estando sujetas a una dirección o gestión común radicada en el mismo grupo familiar (conformado por D. **Axy** y los hijos de sus dos matrimonios).

Así, a la vista del relato fáctico realizado por la Dependencia, queda constatado, entre otras circunstancias relevantes, el traspaso de hasta 55 trabajadores de la entidad **TW**, S.L. a las citadas mercantiles, la transferencia de buena parte de la cartera de clientes (en particular, en el caso de **QR**, con facturas similares, mismos precios unitarios e idénticos datos de contacto, además de otras coincidencias puntuales en formas de pago y aseguramiento), el traslado de otros activos -vehículos-, la utilización parcial del mismo domicilio social (posteriormente modificado), o el empleo del mismo logo o marca comercial en sus facturas.

No obstante lo anterior, al margen de la solidez probatoria de las pruebas indiciarias recabadas para evidenciar la articulación de una sucesión aparente en favor de las referidas entidades (y de su mayor o menor desvirtuación por parte de **XZ** en sus alegaciones), en este caso, **la cuestión clave tiene que ver con la participación de la declarada responsable en dicho esquema sucesorio.**

Y es que, atendiendo a los datos plasmados en el acuerdo, es en un momento posterior -en el año 2015, tras meses de ejercicio efectivo de la actividad por parte de **QR** y las restantes mercantiles "sucesoras"-, cuando la entidad **XZ** entra en juego y asume la actividad que venía siendo desarrollada por **QR**, con traspaso de activos, trabajadores y clientela entre ambas. Esto es, **se produce una doble sucesión diferenciada o sucesión en cadena** (primero **QR** sucede a la entidad **TW**, S.L. y, más tarde, **XZ** sucede a **QR**). De hecho, así se reconoce expresamente en el propio acuerdo, donde se afirma en múltiples ocasiones que "**QR S.L. (QR S.L.) sucedió a TW S.L. en la prestación de los mismos servicios**" y que, posteriormente, "**aparece XZ S.L. (antes QZ S.L.), sucediendo a QR S.L. (QR S.L.), que a su vez venía de suceder a TW S.L.**".

En definitiva, parece claro que **XZ no sucedió de forma directa a la entidad TW, S.L. en el ejercicio de su actividad**, existiendo un eslabón intermedio operativo (**QR**) que desarrolló de forma autónoma el negocio durante un período relevante, por lo que, al decidir derivar directamente las deudas de la

entidad **TW**, S.L. a **XZ** (segunda sucesora), la Administración configura un supuesto de sucesión "*per saltum*" y lo encuadra bajo el paraguas del artículo 42.1.c) de la LGT.

Resulta necesario dilucidar, por tanto, si esta construcción "*per saltum*" resulta o no admisible como forma de derivar responsabilidad en aplicación del referido precepto normativo y determinar, en atención a ello, si se considera jurídicamente posible declarar la responsabilidad tributaria de **XZ** respecto de las deudas derivadas de la actividad de una entidad a la que no sucedió de forma directa.

SEXTO.- Sobre la viabilidad jurídica de derivar "*per saltum*" en esquemas de sucesión aparente se han pronunciado los Tribunales Económico-Administrativos Regionales en diversas ocasiones, manteniendo una postura claramente contraria a dicha posibilidad. Destaca, en particular, la resolución de 21 de diciembre de 2022 (rec. 46/02887/2019) del TEAR de Valencia, dictada en un caso sustancialmente análogo al presente, donde se explica por qué esta posibilidad no es subsumible en el artículo 42.1.c) de la LGT, mencionándose precisamente algunas de las resoluciones administrativas en las que la Directora recurrente fundamenta su pretensión. En concreto, en dicha resolución el Tribunal Regional señaló lo siguiente (el subrayado es añadido):

"SÉPTIMO.- Expuestos los datos anteriores en los que la Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT funda la sucesión de actividad, a juicio de este Tribunal, no existe el presupuesto de hecho previsto en el artículo 42.1.c) de la LGT, ya que no contempla la posibilidad de hacer una derivación "per saltum", situación que se ha dado en el presente caso y que es expresamente reconocida por la Gestora. Se han derivado directamente las deudas del deudor principal, AAAAA, a BBBB, obviando la presunta responsabilidad de D. XYYY, a pesar de manifestar en el acuerdo impugnado que a AAAA le sucedió D. XYYY y a éste BBBB.

Dicho esto, no se ha producido por tanto una sucesión en la actividad, a efectos tributarios, como defiende la Administración entre el deudor principal y la mercantil BBBB, y ello porque como establece el artículo 42.1.c) de la LGT, el alcance de la responsabilidad se fija en relación a las obligaciones tributarias contraídas por el "anterior titular y derivadas de su ejercicio"; y el anterior titular en el ejercicio de la actividad de la reclamante, no lo es el deudor principal, AAAAL, sino D. XYYY.

Si la administración consideraba que D. XYYY había sucedido a AAAA, como se deduce del propio acuerdo, debió declarar previamente la responsabilidad de éste y al no haberlo hecho, termina derivando al sucesor de D. XYYY, la reclamante BBBB, una "supuesta" deuda de su antecesor que no ha sido liquidada y la ausencia de acto expreso que declare la previa responsabilidad de D. XYYY priva a la reclamante materialmente de su derecho a una correcta defensa y a este Tribunal de la posibilidad de llevar a cabo adecuadamente la función revisora respecto de los términos y alcance de una supuesta responsabilidad no declarada, amén de que si la derivación efectuada de D. XYYY no hubiera prosperado, nada hubiera podido derivarse finalmente a su sucesora.

Si bien la declaración de responsabilidad por sucesión per saltum se permitió respecto del antecedente del artículo 72 de la LGT de 1963, (Resolución TEAC de 10 de mayo de 2012, recurso 1122-11, confirmada por la sentencia de la Audiencia Nacional de 11 de septiembre de 2013, recurso 263/2012), se justificaba en el hecho de que, habiendo resultado insolventes las antecesoras, en el curso del procedimiento de apremio seguido para el cobro de las deudas generadas por ellas, dicha declaración de responsabilidad se revela ya inútil. No obstante, se trataba de un contexto en el que no se había introducido aún en el ámbito tributario la doctrina del levantamiento del velo (actuales artículo 43.1.g y h) que permitiera derivar directamente la deuda de una entidad a cualquiera de las entidades vinculadas de la trama amparadas por el velo y además, la responsabilidad por sucesión en la actividad era subsidiaria y debía declararse sucesivamente.

Sin embargo, la actual derivación por sucesión en la actividad es de carácter solidario, de modo que permite iniciarlas en cadena, incluso antes de que sea declarada la antecesor, y una vez declarada la del antecesor, no es precisa la declaración de fallido de éste para declarar la responsabilidad solidaria del sucesor, sino que puede declararse en periodo voluntario del anterior. Es decir, la responsabilidad de una cadena de sucesoras, con la actual normativa, es posible declararla de forma casi simultánea. En definitiva, no hacerlo así, y eludir la declaración de responsabilidad de los sucesores intermedios en su propios términos limita las posibilidades de defensa de la reclamante.

A mayor abundamiento, de haber solicitado la reclamante certificación detallada de las deudas, sanciones y responsabilidades tributarias derivadas del ejercicio de la actividad que pretenda adquirir, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42.1.c) de la LGT y a efectos de limitar su responsabilidad, esta certificación se hubiera debido solicitar y se hubiera dictado en relación a su antecesor, D. XYYY, y teniendo en cuenta que, no consta, que se haya declarado a este último, con carácter previo a la presente derivación, responsable ya sea solidario subsidiario, de las deudas y sanciones del deudor principal, esta certificación no hubiera contenido las deudas y sanciones derivadas de la actividad de AAAA y no se hubieran podido derivar.

Mantener lo contrario, que la reclamante es directamente responsable por sucesión de actividad de las deudas de AAA, sin necesidad de que se declare previamente la responsabilidad de D. XYYY, atentaría contra la seguridad jurídica pues no sería válido el certificado solicitado respecto de su antecesora, sino que debería solicitarlo respecto de todas y cada una de las antecesoras que hubieran podido preceder a la primera.

Se han derivado directamente las deudas del deudor principal, AAA, a BBB, obviando la presunta responsabilidad de D. XXY, a pesar de manifestar en el acuerdo impugnado que a AAA le sucedió D. XXY y a éste BBB”.

Otros Tribunales de ámbito regional han replicado este criterio administrativo, con pronunciamientos recientes muy similares. Es el caso del TEAR de Cataluña, en resoluciones de 23 de octubre de 2025, rec. 08/19590/2023, o de 27 de noviembre de 2025, rec. 08/08745/2023.

Por su parte, este Tribunal Central, aunque no se ha pronunciado expresamente sobre la admisibilidad general de este tipo de derivaciones, sí ha abordado la noción “*per saltum*” de forma indirecta al examinar la aplicación del artículo 42.1.c) en los esquemas de sucesión entre franquiciados. Sobre el particular, conviene reproducir lo dicho por este Tribunal en la reciente resolución de 29 de enero de 2026 (rec. 7746/2024; el subrayado es añadido):

“Así, el empleo de la terminología “per saltum” (en latín “por salto”), correctamente entendido refleja la posibilidad de eludir un determinado escalón, siendo un término comúnmente utilizado en relación con los recursos jurisdiccionales en los cuales se accede a un tribunal superior saltando instancias intermedias.

Noción que, en relación con la derivación de responsabilidad, conlleva la derivación a un sujeto de las deudas contraídas por otro sujeto, si bien entre ambos existe un sujeto intermedio.

Es precisamente este papel intermedio el que el TEAR atribuye al sujeto franquiciador de forma que entiende que de derivarse la responsabilidad por las deudas de un franquiciado al otro franquiciado existiría una sucesión per saltum en tanto en cuanto no se hubiera derivado previamente la responsabilidad tributaria del franquiciador.

Sin embargo, el qué se entiende por derivación per saltum no puede ir desligado del concepto concreto que estamos analizando y, que en este caso, es la sucesión en la actividad económica. De este modo, no puede equipararse por sí la existencia de una derivación per saltum por el mero hecho de que se declare la responsabilidad de un franquiciado por las deudas contraídas por el otro franquiciado puesto que, en tanto en cuanto el franquiciador no haya sucedido propiamente en la actividad, el mismo no debe concebirse como un sujeto intermedio.

O, dicho sea de otro modo, si la actividad del franquiciado tras su cese es posteriormente continuada por el franquiciador y seguidamente por un nuevo franquiciado, sí cabría hablar en puridad de una derivación per saltum si se deriva directamente al segundo franquiciado sin previamente haber derivado al franquiciador. Pero, sin embargo, si el franquiciador no ha ejercido en ningún momento tal actividad, la sucesión habrá operado directamente entre los dos franquiciados y, por ello, la derivación al segundo franquiciado será directa y no per saltum.

En este sentido, es preciso destacar que la resolución del TEAR de Valencia que cita la propia resolución aquí impugnada en puridad sí se refería a una derivación per saltum puesto que en ella se afirma:

<<Se han derivado directamente las deudas del deudor principal, T SL, a TF SL, obviando la presunta responsabilidad de D.F, a pesar de manifestar en el acuerdo impugnado que a T SL le sucedió D. F y a éste TF SL.>>

Sin embargo, no hay una derivación per saltum en el caso que aquí nos ocupa puesto que lo que puso de manifiesto el órgano de recaudación en el expediente es que al deudor principal (Sociedad X) le sucedió en la actividad el declarado responsable (Sociedad N) sin que haya quedado acreditado la existencia por el medio de otro sujeto (Sociedad Petrolera Y) que continuara su actividad y cuya no declaración de responsabilidad determinase que la derivación al declarado responsable se hubiera realizado “per saltum”.

Pues bien, este TEAC considera lo siguiente:

- que, en la línea ya iniciada por los órganos económico-administrativos a nivel regional, la derivación “*per saltum*” no puede considerarse un mecanismo jurídicamente admisible al amparo del artículo 42.1.c) de la LGT. Esto es, como regla general y tal y como resulta de la propia literalidad del precepto normativo, la aplicación de este supuesto de responsabilidad exige una relación de sucesión inmediata y directa entre el deudor principal y el declarado responsable, por lo que, existiendo una cadena de sucesiones aparentes, no cabe saltar ningún eslabón derivando deudas de una entidad a otra que no la ha sucedido directamente.
- que sólo puede hablarse, en puridad, de una derivación “per saltum”, cuando existe un sujeto intermedio entre el deudor principal y el declarado responsable que sucede al primero en su negocio y pasa a explotar de forma efectiva la actividad (con transferencia de medios materiales y humanos, traspaso de clientela y con una duración razonable), no pudiendo calificarse como “*per saltum*” aquellos supuestos en los que el supuesto intermediario no constituye un verdadero sucesor económico en sentido material (mera interposición instrumental). En esos casos, la derivación sería directa y, por tanto, legalmente admisible. En definitiva, la apreciación “*per saltum*” se vincula estrechamente a la realidad económica del eslabón intermedio.
- Como consecuencia de lo anterior, si en una cadena de sucesiones “*de facto*” existe un auténtico sucesor directo (primer sucesor) con continuidad efectiva en la explotación económica, el

proceder administrativo adecuado pasaría por dirigir la derivación contra dicho sujeto con carácter preferente. **La omisión de un eslabón intermedio efectivo no puede entenderse justificada a la luz de una interpretación literal y finalista del artículo 42.1.c) de la LGT** y supondría una ruptura del esquema lógico de imputación de responsabilidad.

SÉPTIMO.- A la vista de estas consideraciones y atendiendo al caso concreto que nos ocupa, no podemos sino confirmar la resolución del Tribunal de instancia pues, del análisis de los hechos concurrentes, en el presente caso resulta indiscutida la existencia de una cadena de sucesiones en la que la declarada responsable, **XZ**, asumió la actividad desarrollada por **QR**, primera sucesora efectiva de la entidad **TW**, S.L.

La existencia de esa doble sucesión o transmisión autónoma es reconocida abiertamente tanto por la Administración en el acuerdo de declaración de responsabilidad como por la propia Directora recurrente en su escrito de recurso, considerando ampliamente acreditado que **QR** sucedió a la entidad **TW**, S.L. en el ejercicio de su actividad, ejerciéndola efectivamente durante meses antes de ser sucedida por **XZ**.

La derivación de responsabilidad directa a **XZ**, obviando el eslabón intermedio constituido por **QR**, implica una ruptura de la continuidad exigida por el artículo 42.1.c) de la LGT para derivar responsabilidad, tanto desde el punto de vista temporal (transcurrió un lapso de tiempo relevante entre el cese de la entidad **TW**, S.L. y la intervención de la responsable) como desde una perspectiva económica (la actividad de la entidad **TW**, S.L. fue inicialmente trasladada a varias mercantiles y, posteriormente, parcialmente asumida por la responsable desde una de ellas). En definitiva, en este caso existe una derivación “*per saltum*” en la que, al reconstruir artificialmente una continuidad inexistente entre la deudora principal y la responsable, se rompe el nexo causal directo que justifica la imputación de responsabilidad ex artículo 42.1.c) de la LGT, por lo que la declaración de responsabilidad así realizada debe considerarse inadmisibles conforme a las consideraciones antes apuntadas.

Frente a la afirmación apodíctica de la Directora recurrente (que asevera, sin ambages, que “*no hay problema alguno para sostener una sucesión per saltum, pues todo es ficción y superchería; no habrá habido ni atisbo de sucesión, sin importar cuantas sucesiones aparentes se hayan urdido*”), y sin perjuicio de su acertada crítica al abuso que normalmente subyace a este tipo de mecanismos, lo cierto es que la actual configuración legal no permite articular una derivación “*per saltum*” en estos supuestos.

En definitiva, este Tribunal considera, como ya hizo el Tribunal de instancia, que, habiéndose declarado indebidamente una sucesión entre dos entidades no directamente sucesoras la una de la otra, no concurren los presupuestos requeridos para declarar la responsabilidad solidaria del artículo 42.1.c) de la LGT, por lo que procede desestimar el recurso interpuesto y confirmar la resolución recurrida.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos “Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)”.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

